

& C<sup>ie</sup> eingeworfen hat, kann demnach von einem Steuerrechte des Kantons Glarus ihm gegenüber nicht die Rede sein. Die Tatsache, dass er für einen der Gesellschaft von der Glarner Kantonalbank zu eröffnenden Kredit in gleicher Höhe wie die eingetragene Kommanditsumme Bürgschaft geleistet hat, vermag ein solches nicht zu begründen, da durch diese Abmachung lediglich Forderungsrechte der kreditgewährenden Bank gegenüber der Gesellschaft und dem Rekurrenten, aber keine Anteilsrechte des letzteren am Gesellschaftsvermögen entstanden. Der Rekurs ist daher in dem Sinne gutzuheissen, dass das Recht zur Besteuerung des Rekurrenten nach dem für die Besteuerung des nicht in einem geschäftlichen Unternehmen des Pflichtigen investierten Mobilienvermögens geltenden Regel ausschliesslich dem Wohnsitzkanton St. Gallen zusteht.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheissen und demgemäss festgestellt, dass der Kanton Glarus nicht berechtigt ist, den Rekurrenten für die streitige Kommandite zu besteuern.

11. Urteil vom 29. März 1915 i. S. Wullimann  
gegen Solothurn.

Art. 46 BV. Ausdehnung des Doppelbesteuerungsverbotens auf internationale Verhältnisse? Der Geschäftsertrag ist steuerrechtlich einem Gehalte gleichzustellen, soweit er das Entgelt für geleistete persönliche Arbeit darstellt.

A. — Der Rekurrent leitet die Ausbeutung eines Steinbruches der Gesellschaft Ferroni, Dettelbach & C<sup>ie</sup> in Iselle di Trasquera am Südausgang des Simplontunnels. Seine Frau und seine Kinder befinden sich in Grenchen, dem Heimatorte des Rekurrenten, in einem diesem gehörenden Hause. In Iselle bezahlt der Rekurrent die

Steuer für das Einkommen aus dem Steinbruchbetrieb (imposta sui redditi della Ricchezza Mobile), und zwar, wie es scheint, von dem dort in der Selbsttaxation angegebenen Betrage von 2000 Fr. Im Kanton Solothurn wird der Rekurrent ebenfalls besteuert. Für das Jahr 1914 erklärte ihn die Kreissteuerkommission als steuerpflichtig für ein Vermögen von 32,333 Fr. und für ein Einkommen von 7080 Fr. Das erwähnte Vermögen besteht aus der Liegenschaft und Werttiteln. Zum steuerpflichtigen Einkommen rechnete die Kommission ein Berufseinkommen von 6000 Fr. Der Rekurrent beschwerte sich über diese Besteuerung.

Der Regierungsrat des Kantons Solothurn wies jedoch die Beschwerde durch Entscheid vom 21. Dezember 1914 mit folgender Begründung ab: « Aus den Akten geht hervor, dass Wullimann nicht Besitzer, sondern nur Leiter des in Iselle gelegenen Steinbruches ist. Sein daheriges Einkommen ist daher nicht Geschäftsertrag, sondern Lohneinkommen und als solches da steuerpflichtig, wo er mit seiner Familie wohnt, d. h. in Grenchen. Dass sein eigentlicher faktischer Wohnsitz in Grenchen ist, geht daraus hervor, dass er häufig ziemlich regelmässig zu seiner Familie nach Grenchen zurückkehrt... Eine allfällige Besteuerung des Berufseinkommens in Italien kann die hierortige Steuerpflicht nicht hinfällig machen... Bezüglich der Differenzen in der Einschätzung von Vermögen und Einkommen hat Herr Wullimann seine von der Taxation der Steuerkommission abweichenden Behauptungen durch keine Ausweise belegt. »

B. — Gegen diesen Entscheid hat der Rekurrent den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage, der Entscheid sei aufzuheben.

Er macht verfassungswidrige Doppelbesteuerung und Verletzung der Rechtsgleichheit geltend. Zur Begründung führt er aus: Sein Wohnsitz sei in Iselle di Trasquera. Nach Grenchen komme er lediglich alle 6 bis 9 Wochen, um seine Familie zu besuchen. Er sei Teil-

haber der Gesellschaft Ferroni, Dettelbach & C<sup>ie</sup> und beziehe für die Leitung des Steinbruches  $\frac{1}{3}$  des Geschäftsgewinnes. Da er sein Berufseinkommen schon in Italien versteuern müsse, liege in Beziehung auf die Einkommensbesteuerung verfassungswidrige Doppelbesteuerung vor. Nach § 2 a und c des Solothurner Steuergesetzes seien sodann nur die Kantonseinwohner allgemein steuerpflichtig, die auswärts wohnenden Personen dagegen nur für ihre im Kanton befindlichen Liegenschaften und Geschäfte. Bloss für die Liegenschaft in Grenchen, nicht aber für sein Berufseinkommen, könne daher der Rekurrent im Kanton Solothurn besteuert werden. Darin, dass der Rekurrent als Kantonseinwohner behandelt werde, liege die behauptete Verletzung der Rechtsgleichheit.

Zur Unterstützung seiner Behauptungen hat der Rekurrent eine Reihe von Zeugnissen vorgelegt. Der Sindaco von Trasquera bezeugt, dass der Rekurrent die Gesellschaft Ferroni, Dettelbach & C<sup>ie</sup> als Gesellschafter und Leiter des Steinbruchbetriebes vertrete. Ferroni bescheinigt, dass der Rekurrent Teilhaber der Gesellschaft sei und als solcher keinen periodischen Gehalt, sondern einfach  $\frac{1}{3}$  des Geschäftsgewinnes beziehe.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat die Abweisung des Rekurses beantragt. Seinen Bemerkungen ist folgendes zu entnehmen: Grenchen sei der Mittelpunkt der persönlichen Verhältnisse des Rekurrenten. Dieser kehre regelmässig für kürzere oder längere Zeit dorthin zurück. Grenchen sei daher Steuerdomizil für das Berufseinkommen. Ob der Rekurrent Eigentümer des Steinbruches oder bloss Geschäftsführer sei, sei nicht ausschlaggebend, weil das als steuerpflichtig erklärte Berufseinkommen von 6000 Fr. nur den Gegenwert der persönlichen Arbeit bilde und nicht einen allfälligen Unternehmergeinn darstelle, der am Orte des Geschäftssitzes zu versteuern wäre.

### Das Bundesgericht zieht i n E r w ä g u n g :

1. — Nach der bisherigen feststehenden Praxis des Bundesgerichtes bezieht sich das Doppelbesteuerungsverbot des Art. 46 Abs. 2 BV im allgemeinen nur auf interkantonale, nicht auf internationale Verhältnisse. Von diesem Grundsatz hat das Bundesgericht nur insofern eine Ausnahme zugelassen, als es die Besteuerung eines Einwohners der Schweiz für im Ausland befindliche und dort versteuerte Liegenschaften als bundesverfassungswidrig bezeichnete (vgl. AS 29 I S. 285 Erw. 2, 32 I S. 523 f. Erw. 5). Vom Standpunkt der bisherigen Praxis aus erweist sich die Beschwerde wegen Doppelbesteuerung somit ohne weiteres als unbegründet; denn der Rekurrent macht nicht geltend, dass der Kanton Solothurn ein in Italien befindliches Grundstück besteuere, für das er schon dort eine Steuer bezahlen müsse. Er behauptet nicht etwa, dass er Eigentümer oder Miteigentümer des Steinbruches in Iselle sei, dessen Ausbeutung er leitet; es besteht auch kein Anhaltspunkt dafür, dass er in Italien zur Grundsteuer herangezogen wird; die Steuer, die er in Italien bezahlt, wird vom Ertrag des beweglichen Vermögens und der Arbeit, sowie von den anderswo herrührenden periodischen Bezügen erhoben.

Es könnte sich fragen, ob die bisherige Praxis nicht ausgedehnt und das Verbot der Doppelbesteuerung nicht auch angewendet werden sollte in Beziehung auf das Vermögen, das in Geschäftsbetrieben eines Einwohners der Schweiz steckt, die sich ganz oder teilweise im Ausland befinden und in Beziehung auf den in solchen Betrieben erzielten Geschäftsgewinn. Eine solche Ausdehnung des Doppelbesteuerungsverbotens im Sinne einer Abgrenzung der schweizerischen Steuerhoheit würde sich

insbesondere dann empfehlen, wenn der ausländische Staat die Gegenseitigkeit gewährleistet oder wenn ein Schweizerbürger in der Schweiz unverhältnismässig stark belastet wird. Doch kann diese Frage hier noch offen gelassen werden; denn die Beschwerde wegen Doppelbesteuerung wäre abzuweisen, selbst wenn das Gebiet für die Anwendung des Art. 46 Abs. 2 BV im erwähnten Sinne zu erweitern wäre.

Wenn auch eine Besteuerung des im Steinbruche steckenden Geschäftsvermögens und des Geschäftsgewinnes durch den Kanton Solothurn mit Art. 46 Abs. 2 BV unvereinbar wäre, so fehlte doch irgend ein Nachweis dafür, dass eine solche Besteuerung hier vorliege. Nach den vorgelegten Zeugnissen ist zwar im Gegensatz zur Auffassung des solothurnischen Regierungsrates anzunehmen, dass der Rekurrent nicht Angestellter der Gesellschaft Ferroni, Dettelbach & C<sup>ie</sup>, sondern selbständiger Geschäftsteilhaber ist, und als solcher bezieht er, wie es scheint, keinen bestimmten Gehalt, sondern lediglich einen Anteil am Geschäftsertrag. Allein nach der bundesgerichtlichen Praxis (vgl. AS 34 I S. 672 ff. und Entscheid i. S. Bouché c. Bern vom 28. Mai 1914) kann dieser Anteil, soweit er das Entgelt für geleistete persönliche Arbeit darstellt, steuerrechtlich als Ertrag der persönlichen Tätigkeit wie ein Gehalt und nicht als Geschäftsgewinn behandelt werden. Nach dem angefochtenen Entscheide in Verbindung mit den Bemerkungen des Regierungsrates zum Rekurse soll nun der besteuerte Betrag von 6000 Fr. dem Wert der persönlichen Arbeit des Rekurrenten entsprechen. Dieser hat nichts vorgebracht, was die Annahme entkräften könnte; insbesondere hat er nicht die geringsten Angaben über die rechtliche Natur der Gesellschaft, die Grösse der Unternehmung und den Geschäftsertrag gemacht. Dass er etwa in Italien nur den dort versteuerten Betrag von 2000 Fr. jährlich verdiene, wagt er nicht zu be-

haupten. Offenbar ist sein Einkommen bedeutend höher; denn sonst hätte er gewiss auch gegen die Höhe der Einkommenschätzung Einspruch erhoben, was nicht geschehen ist.

2. — Die Annahme des Regierungsrates, dass der Rekurrent seinen zivilrechtlichen Wohnsitz in Grenchen habe, ist nicht willkürlich.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

## VI. STEUERRECHT NACH STAATSVERTRAG

### IMPOSITION D'APRÈS LES TRAITÉS INTERNATIONAUX

#### 12. Urteil vom 28. Januar 1915 i. S. « Salamander » gegen Zürich Steuer-Expertenkommission.

Besteuerung der schweizerischen Filiale einer deutschen Gesellschaft am Filialsitze. Anfechtung der Festsetzung des steuerpflichtigen Vermögens und Einkommens wegen Verletzung von Art. 4 und 46 Abs. 2 BV und Art. 1 Abs. 2 des schweizerisch-deutschen Staatsvertrages vom 31. Oktober 1910/26. Juni 1911. Bedeutung der letzteren Vorschrift. — Verweigerung des Abzugs eines bilanzmässigen Guthabens des Zentralgeschäftes an die Filiale vom steuerpflichtigen Vermögen, mit der Begründung, dass es sich dabei nicht um eine wirkliche Schuld der Filiale, sondern um eine lediglich buchhaltungstechnische Belastung derselben für das ihr von der Zentrale überlassene Betriebskapital handle.

A. — Die Salamander-Schuhgesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Hauptsitz sich in Berlin befindet, hat — nebst vielen andern Filialen in deutschen Städten —